



普通高等教育“十二五”规划教材

Basic Accounting

基础会计学

何春艳 许忠荣◎编著

中国石化出版社
[HTTP://WWW.SINOPEC-PRESS.COM](http://www.sinopec-press.com)

教·育·出·版·中·心



普通高等教育“十二五”规划教材

Basic Accounting

基础会计学

何春艳 许忠荣◎编著

中国石化出版社
[HTTP://WWW.SINOPEC-PRESS.COM](http://www.sinopec-press.com)
教·育·出·版·中·心

图书在版编目(CIP)数据

基础会计学 / 何春艳编著. —北京: 中国石化出版社, 2015. 6
ISBN 978-7-5114-3287-2

I. ①基… II. ①何… III. ①会计学-教材
IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 135209 号

未经本社书面授权, 本书任何部分不得被复制、抄袭, 或者以任何形式或任何方式传播。版权所有, 侵权必究。

中国石化出版社出版发行

地址: 北京市东城区安定门外大街 58 号

邮编: 100011 电话: (010) 84271850

读者服务部电话: (010) 84289974

<http://www.sinopec-press.com>

E-mail: press@sinopec.com

北京柏力行彩印有限公司印刷

全国各地新华书店经销

*

787×1092 毫米 16 开本 14.5 印张 365 千字
2015 年 9 月第 1 版 2015 年 9 月第 1 次印刷
定价: 36.00 元

前 言

会计学是一门实践性很强的课程，不仅理论概念抽象、难懂，实践操作中也存在许多问题。而基础会计学作为经管类学科的入门课程，掌握的程度如何，直接影响以后相关专业课的学习。为贯彻教育部关于建立现代职业教育体系、培养技术技能型人才的精神，编者根据多年理论教学和实践操作的经验，结合当前会计发展的前沿，编写了这本《基础会计学》。本书主要有以下特征：

第一，体系合理，案例突出。本书在体系安排方面主要依据会计基本理论——会计基本方法——会计基本操作技能的顺序编写，并且在会计技能操作中始终贯穿着会计基本理论与基本方法。对于初次接触会计的学生来说，会计理论既枯燥又深奥难懂，为解决这一问题，本书尽量采用简洁明了的语言，结合日常生活中常见的案例，深入浅出地讲授会计理论相关内容。在技术操作即编制会计凭证、登记账簿、编制报表等方面，主要采用手工形式下的凭证、账簿和报表编制。

第二，内容架构合理，体现了会计发展前沿。本书在内容安排上，主要以会计对象为起点，按照会计对象——会计要素——会计科目——会计账户——借贷记账法——借贷记账法的运用（工业企业主要经济业务的账务处理）的思路讲解会计的理论与方法。其中，“主要经济业务的账务处理”部分根据工业企业会计对象中体现的资金运动的环节，按照资金筹集、资金使用和资金退出三个资金运动过程安排内容；在会计技术方面，按照会计凭证——会计账簿——账务处理程序——财务报告的会计核算环节进行讲解。全书思路连贯，避免了同类基础会计教材中出现的理解前面内容需要先了解后面相关理论的“断片”现象。

第三，配套大量习题案例，实用性较强。对于任何一门课程，学懂了才会感兴趣，才能进一步学习后续课程。为帮助初学会计的学生更好地理解相关会计理论，培养学习会计的兴趣，本书在每章节后配有思考题和自测练习题，将与会计理论相联系的各项经济业务内容进行提炼，让学生在练习过程中理解和掌握抽象的会计基本理论。其中，部分练习题的题目都是编者从会计从业资格考试练习题库中精心挑选编写的，一方面便于学生理解和掌握会计基础知识，另一方面，也为准备考从业资格证的使用者提供训练。

本书言简意赅，通俗易懂，可作为高等院校经济管理类专业的教学用书，同时也可用于社会在职人员培训。

编者

2015年7月

目 录

第一章 会计概述	(1)
第一节 会计的产生与发展	(1)
第二节 会计的基本理论	(4)
第三节 会计信息质量要求	(12)
思考题	(13)
自测习题	(14)
第二章 会计要素与会计等式	(17)
第一节 会计对象	(17)
第二节 会计要素	(18)
第三节 会计等式	(27)
思考题	(30)
自测习题	(30)
第三章 会计科目与账户	(34)
第一节 会计科目	(34)
第二节 会计账户	(39)
思考题	(43)
自测习题	(43)
第四章 会计记账方法	(46)
第一节 复式记账法	(46)
第二节 借贷记账法	(47)
思考题	(56)
自测习题	(57)
第五章 工业企业主要交易或事项的账务处理	(60)
第一节 工业企业的主要交易或事项概述	(60)
第二节 资金筹资业务的财务处理	(60)
第三节 供应过程业务的账务处理	(68)
第四节 生产过程业务的账务处理	(79)
第五节 销售过程业务的账务处理	(86)
第六节 期间费用的账务处理	(93)
第七节 其他业务的账务处理	(96)
第八节 利润的计算与分配的账务处理	(100)
思考题	(106)
自测习题	(106)

第六章 会计凭证	(113)
第一节 会计凭证概述	(113)
第二节 原始凭证	(114)
第三节 记账凭证	(122)
第四节 会计凭证的传递与保管	(128)
思考题	(129)
自测习题	(130)
第七章 会计账簿	(134)
第一节 会计账簿概述	(134)
第二节 会计账簿的启用与登记	(138)
第三节 会计账簿的格式与登记方法和依据	(140)
第四节 对账与结账	(146)
第五节 错账查找与更正的方法	(148)
第六节 会计账簿的更换与保管	(152)
思考题	(152)
自测习题	(153)
第八章 账务处理程序	(156)
第一节 账务处理程序概述	(156)
第二节 记账凭证账务处理程序	(157)
第三节 汇总记账凭证账务处理程序	(159)
第四节 科目汇总表账务处理程序	(166)
思考题	(168)
自测习题	(168)
第九章 财产清查	(172)
第一节 财产清查概述	(172)
第二节 财产清查的方法	(174)
第三节 财产清查结果的处理	(179)
思考题	(186)
自测习题	(186)
第十章 财务会计报告	(187)
第一节 财务会计报告概述	(187)
第二节 资产负债表	(190)
第三节 利润表	(195)
第四节 现金流量表	(198)
第五节 所有者权益变动表	(205)
第六节 会计报表附注	(209)
思考题	(211)
自测习题	(212)
参考答案	(215)
参考文献	(226)

第一章 会计概述



会计被称为一种商业语言，是沟通社会各经济单位的桥梁。一个经济单位的管理者若不懂会计，经济工作就无从谈起。美国著名经济学家萨缪尔森曾经说过：我们正处在一个科技时代，同时也是一个会计时代，在这个时代里，掌握一些会计知识已成为人们的基本需求。20 世纪会计的发展也揭示一条基本规律：凡是经济发达的国家，会计没有不发达的；凡是会计不发达的国家，也没有一个是经济发达的。

第一节 会计的产生与发展

► 一、会计的萌芽阶段：公元前 11 世纪前(奴隶社会以前的会计)

生产活动是人类生存和发展的基础，也是人类最基本的活动。人类要生存就必须进行物质资料的生产。在原始社会，由于生产力水平低下，人们对生产活动的计算仅凭头脑记忆即可。随着生产力发展到一定水平，生产有了剩余，人类已经开始从事生产、交换、分配和消费的活动。随着生产活动频繁，劳动产品增加，单凭头脑计算和记忆已经不够，人们需要记录。于是，一个有记录的时代开始了。只是当初的会计记录是由生产者在生产时间之外附带地把收支、节余等记载下来，于是产生了“结绳记事”“刻竹为书”“垒石记事”等简单的记录和计算方法，这就是会计萌芽时期。由此可见，会计并不是生产活动发生伊始产生的，而是随着生产活动发展到一定程度，有了剩余产品，人们开始关心对劳动成果和劳动耗费比较，更关心对剩余劳动成果的分配和管理，才会产生计量、记录，因而有了会计思想，进入会计萌芽阶段。

在这一时期，人们不需要，也不可能占用较多的劳动时间对劳动过程和结果进行计算和记录，会计活动也只是生产活动附带的一部分工作。

► 二、会计的发展阶段

随着社会经济的发展，会计也经历了一个漫长的由简单到复杂，由低级向高级的日益完善的发展历程。一般认为会计的发展主要经历了三个重要阶段，分别为古代会计阶段、近代会计阶段和现代会计阶段。

1. 古代会计阶段：公元前 11 世纪至 15 世纪(奴隶社会至封建社会的会计)

随着社会生产的进一步发展以及文字产生，会计活动也从生产职能的附带部分逐渐与生产职能相分离，成为一项独立记账、算账的职能。专门的会计人员和会计机构也产生。这一时期，欧洲的生产技术远远落后于东方。在欧洲流行的单式簿记法在技术水平上落后于我国。如我国的西周王朝是我国奴隶制经济发展的鼎盛时期，农业、手工业、商业发展水平显著提高，会计也随之有了较快发展。据历史记载，西周王朝就设立了主管国家的钱粮税赋的官厅会计部门，主管官员称为“司会”，其上级领导为总管国家财政大权的“天官大宰”；“司会”下面又设有掌管国家全部账簿的“司书”。“会”和“计”连起来称为“会计”一词始于这个时期。清代学者焦循在其所著的《孟子正义》一书中对会计原始含义做了概括：“零星算之为计，总合算之为会”，意思是日常的零星计算和岁末的全年总合计算合起来，称为“会计”。

这一时期的记账方法为单式记账法，这是古代会计的显著特征。计量上主要采用实物计量单位，而不是货币为主。另外，这一时期虽然产生了一些会计思想，但是还没有形成系统的会计理论。

2. 近代会计阶段：15 世纪至 20 世纪 30 年代

公元 13 世纪前后，以意大利为中心的欧洲经济迅速发展，成为世界经济发展中心。数学家卢卡·帕乔利(Luca Paciloi)出生在意大利文艺复兴时代，他凭借自己的聪颖和勤奋，掌握了数学、法律、医学、建筑、绘画、音乐、军事等众多似乎是各不相干的专业知识，并能将它们融合。1494 年，卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)的专著《算术、几何、比与比例概要》一书问世。该书第三卷第九部的第十一篇，题为《计算与记录详论》《De Computiset Scriptoris》，亦有学者将其译为《簿记论》。在《簿记论》中，卢卡·帕乔利汇集了当年流行于意大利热那亚、那不勒斯等地商业交易中的记账方法，将其称为意大利方法，并加以科学的说明，首次总结出若干重要的记账要素，例如，全面、系统的介绍了会计科目、账户、会计账簿等方法，还提出了会计主体、会计分期、会计目的、会计要素等相关理论，是会计理论发展的重要起源。他的著作被翻译成几国语言，对意大利会计方法的流行与传播做出重要贡献，卢卡·帕乔利因此也被尊为“近代会计之父”。

复式记账法(簿记)的诞生是对单式记账法(簿记)的重大变革，被称之为“会计发展史上的第一个里程碑”，标志着近代会计的形成。我国历史上的“四柱清册”“龙门账”“天地合账”都充分体现了复式记账的原理，是中式会计发展的里程碑。

这一时期会计的特点表现为：会计作为独立的管理机构，以货币为主要计量单位，采用复式记账方法，主要以企业会计核算为主，形成了一系列专门的会计核算方法。

3. 现代会计阶段：20 世纪 30 年代至今

20 世纪 30 年代以来，世界经济发展进入一个新的时期。在英国工业革命的影响下，顺应社会大生产的需要而出现了股份公司。这一现代企业组织形式开始在欧洲各国流行。生产规模随着市场的开拓不断扩大，企业面临的竞争越来越激烈。为了提高经济效益，加强对经济活动过程的控制尤为重要。企业的管理者对会计提出更高要求，不仅要求会计事后记账、算账，还需要对经济活动进行事前的预测、决策。会计的职能、方法、内涵与外延都发生很大变化。20 世纪 50 年代会计科学在成本会计核算的基础上，配合现代管理理论与实践的发展，逐步形成了以服务于企业内部经营管理和提供规划决策为主的管理会计理论。管理会计的产生和发展是会计史上一次伟大变革，从此，现代会计出现财务会计与管理会计两大分

支。一般认为,20世纪中期,财务会计和管理会计从会计中分离出来,标志着现代会计诞生了。

财务会计主要侧重于反映过去的信息,对于已经发生的交易或事项进行记账、算账,并通过财务报表向企业外部有关人员提供反映企业财务状况、经营成果和现金流量等信息,又称对外报告会计。财务会计对外部报告必须遵循公认的会计原则。管理会计侧重于将来的信息,主要为企业内部管理者提供进行经营规划、经营管理、预测、决策所需信息,因此,管理会计又称内部报告会计,它提供信息的内容和方式视企业需要而定,没有统一的会计准则遵循。

▶ 三、我国会计制度的变迁

中华人民共和国成立后,由于我国的经济模式是照搬苏联的计划经济体制,所以,参照苏联的会计模式建立了企业会计制度和预算会计制度。改革开放后,为适应市场经济的发展,会计制度进行了改革。1992年11月30日,经国务院批准财政部发布了《企业财务通则》和《企业会计准则》以及13个行业会计制度和10个行业财务制度(即“两则”“两制”),并于1993年7月1日起实行。两则两制的颁布实施使我国会计理论与实务步入了与社会主义市场经济要求相适应的轨道,基本上结束了我国长达40多年的计划经济会计模式,奠定了会计信息向市场化需求的方向发展的基础。

2000年12月29日,财政部发布了新的《企业会计制度》,于2001年1月1日起在股份有限公司和其他经过批准的企业施行。新的《企业会计制度》打破了行业 and 所有制的限制,它是这一时期会计规范的重要成果之一。

2001年财政部发布了《金融企业会计制度》,2003年发布了《证券公司会计制度——会计科目和会计报表》。为了规范小企业的会计核算,2004年财政部发布了《小企业会计制度》。至此,我国的会计体系由原来的13个行业会计制度变成了《企业会计制度》《小企业会计制度》《金融企业会计制度》3个会计制度,涵盖了各行业。

随着经济全球化进入了一个新的发展时期,我国市场经济又进入了一个新的发展阶段。为适应社会主义市场经济发展,进一步完善我国企业会计准则体系,提高财务报表列报质量和会计信息透明度,2006年2月15日,财政部发布了新的《企业会计准则》,并于2007年1月1日起首先在上市公司中执行,其他企业鼓励执行。新的企业会计准则包括一项基本准则和38项具体准则,基本实现了与国际财务报告准则趋同的目标。为保持我国企业会计准则与国际财务报告准则的持续趋同,2014年伊始,财政部出台了一系列准则,修订或新增了7项会计准则、1项准则解释。这是继2012年会计准则修订后的又一次大规模修订。

中小企业在我国经济发展中占有重要地位。为了促进小企业发展以及财税政策日益丰富完善,2011年10月18日,财政部发布《小企业会计准则》,要求相关小企业自2013年1月1日起执行,鼓励提前执行,2004年发布的《小企业会计制度》同时废止。

《事业单位会计准则》已经在2012年12月5日财政部部务会议修订通过,自2013年1月1日起施行。1997年5月28日财政部印发的《事业单位会计准则(试行)》(财预字[1997]286号)予以废止。

本书是以2006年财政部颁布的《企业会计准则》为标准,同时结合最新前沿发展而编写的。

第二节 会计的基本理论

随着经济发展以及管理科学的发展,财务会计理论体系的建立和发展也进入新阶段。在近代会计理论框架的基础上,逐步形成了以会计目标为核心,以会计的本质、会计的涵义、会计职能、会计对象、会计要素、会计假设、会计信息质量要求、会计确认、计量、记录和报告等为主要内容的现代财务会计理论。本章只介绍会计目标、会计本质、会计的涵义及会计职能,其余理论在后续章节中陆续介绍。

► 一、会计的目标

会计的目标是指会计工作所要达到的目的。会计是随着经济的发展而发展的,但会计始终作为一个单位经济管理活动的一部分,它的目标是服从于经济管理活动的总目标的。在市场经济条件下,经济管理的总目标是提高经济效益。

在现代企业中,两权分离使得财务会计必须编制财务报告,对外报告企业的财务状况、经营成果和现金流量等会计信息,财务会计具有了具体目标。根据我国《企业会计准则》(2006)规定:“财务报告的目标是向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任履行情况,有助于财务会计报告使用者做出经济决策,财务报告使用者包括投资者、债权人、政府及有关部门和社会公众等。”现代企业主要是通过对外提供财务会计报告的方式,反映企业的财务状况、经营成果和现金流量等会计信息。一方面所有者可以通过这些信息评价企业管理层受托责任履行情况,另一方面有助于财务报告的使用者利用这些信息作出经济决策。

我国现行的《企业会计准则》中关于企业会计目标的规定,包含了受托责任观和决策有用观两种在当代具有代表性的观点,并且将受托责任观排在决策有用观之前,与我国市场经济发展相适应。

► 二、现代会计的涵义

会计的涵义即对会计本质的总结,是人们对会计这一事物根本性质的认识。会计是随着经济的发展而不断的发展、完善的,因此,会计没有一成不变的定义,也没有形成统一的会计定义。不同的学者从不同的角度对于会计本质的理解也有不同的观点。目前,在我国关于会计的本质主要有三种比较有代表性的观点,分别是会计信息系统论、管理活动论和控制论。

(一) 会计信息系统论

在20世纪80年代,会计信息系统观点引入我国,代表性的学者如杨纪琬、阎达五、葛家澍等。这种观点认为,会计的本质是把企业经济活动过程中占用的资产和发生的耗费等各种反映经济信息的原始数据经过会计系统加工处理后,以会计信息的形式向使用者提供其进行经济决策所需要的财务信息的经济信息系统。根据信息使用者不同,又将会计信息系统划分为两部分:一个是为企业外部信息使用者提供财务信息的系统,即财务会计信息系统;另一个是为企业内部管理层提供信息的系统,即管理会计信息系统。

（二）会计控制论

企业的管理人员受企业所有者的委托负责经营，他们应当有效的利用企业所拥有的和企业所控制的资产进行经营，以期取得最大利润。会计账册中所记载的资料反映了企业完整的经营过程，可以用来考核、评价各层管理人员的经营业绩。这种观点认为会计的本质就是以认定委托责任为目的，对计量结果有控制作用的控制系统。

（三）会计管理活动论

这种观点认为会计是一种经济管理活动，其本身具有管理的职能，会计的本质是一种经济管理活动。会计主要用货币对经济过程中占用的资产和发生的耗费进行系统的计量、记录、分析和检查。会计人员和管理人员借助这些手段了解企业资产和资产的运用结构，揭示企业的经营能力是否被充分的利用。

通过对会计的发展以及会计的本质的理解，从企业财务会计的角度，基于管理活动论，对现代会计做如下定义：会计是以货币为主要计量单位，借助于一系列专门的方法和程序，以凭证为依据，对特定主体的交易或事项进行连续、系统、全面的核算和监督，提供一系列财务信息和其他经济信息，旨在提高经济效益的一项经济管理活动。

这个定义可以看出，会计从属于管理，是经济管理的一个重要组成部分。强调了现代企业财务会计的目标，即现代会计是对外报告会计信息，帮助财务报告使用者作出经济决策的一种经济管理活动。会计与其他管理活动相比，具有以下四个基本特点。

1. 会计是以货币为主要计量单位

会计对经济活动过程中使用的财产物资、发生的耗费以及取得的成果等都以货币作为主要计量单位，进行记录、计算、分析和考核，以达到加强经济管理的目的。除了货币单位以外，还可以使用实物量单位（如千克、吨、件等）和劳动量单位（如工时、台时等）作为辅助单位。无论使用哪种单位，都能统一成货币计量才能提供经济管理所必须的会计资料。

2. 会计拥有一系列专门的会计方法

会计方法是指会计人员用来处理特定主体发生的经济业务，记录和报告会计信息并保证会计信息真实可靠的具体手段。目前，我国的会计方法有三部分内容组成，一是会计核算方法，二是会计分析方法，三是会计检查方法。其中，会计核算方法是最基本、最主要的方法，它包括了一系列具体的方法。其余的方法都是建立在会计核算方法的基础之上的，因此本教材只介绍会计核算方法，其他方法在后续有关课程中介绍。

会计核算方法，是指运用货币为主要计量单位对会计主体的经济活动进行连续、系统、全面的核算和监督所运用的会计方法。即会计在记账、算账、报账时所采用的方法，是其他各种会计方法的基础。在社会再生产过程中，产生大量的经济信息，会计是将经济信息按照会计准则等规定进行确认、计量、记录，最终加工成会计信息，以财务报表的形式提供给信息使用者。这个信息转换过程就是会计核算。会计核算方法具体包括以下七种核算方法。

（1）设置科目和账户。设置会计科目及账户是对会计核算的具体内容进行分类核算和监督的方法。通过设置科目和账户可以对复杂多样的经济信息进行科学的分类，以便分门别类的、连续记录经营管理所需的信息和指标。

（2）复式记账。复式记账是对每一项交易或事项，都要以相等的金额同时在两个或两个以上的相互联系的账户中进行记录的方法。能够反映每一笔经济业务的来龙去脉，便于检查会计记录的正确性和完整性，是目前为止科学的记账方法，也是全世界统一使用的方法。

（3）填制和审核凭证。会计记账必须有依据，这种依据就是会计凭证。会计凭证是记录

交易或事项,明确经济责任,登记账簿的依据。是为会计记录提供完整、真实的原始资料,保证账簿记录正确、完整的方法。

(4) 登记账簿。登记账簿简称记账,是以审核无误的会计凭证为依据在账簿中分类、连续、完整的记录经济业务的一种方法。账簿所提供的各项资料是编制会计报表的重要依据。

(5) 成本计算。成本计算是按照一定对象归集和分配生产经营过程中发生的各种费用,以便确定该对象的总成本和单位成本的一种专门方法。

(6) 财产清查。财产清查是指通过盘点实物、核对账目,以便查明各项财产物资实有数额的一种专门方法。通过财产清查,保证账账、账证、账实相符,加强物资管理,监督财产的完整,并为编制会计报表提供正确的资料。

(7) 编制会计报表。编制会计报表是以特定表格的形式,定期分类整理和汇总并总括反映特定主体的经济活动情况和结果的一种专门方法。会计报表主要以账簿中的记录为依据,经过一定形式的加工整理而产生一套完整的核算指标,用以考核单位财务计划和预算执行情况,并作为下期编制财务计划和预算的主要依据。

以上七种会计核算方法是相互联系,密切配合的,构成了一个完整的、科学的方法体系。在这个方法体系中,主要有三个基本环节,即填制审核会计凭证,登记账簿和编制会计报表。一个单位在一定会计期间的会计核算中依次完成这三个基本步骤,即构成一个会计循环。

3. 会计具有核算和监督的基本职能

会计一方面要按照会计法规制度的要求,对经济活动进行确认、计量、记录和报告,另一方面要对交易或事项的合法性、合理性进行审查。因此,会计核算是会计工作的基础,会计监督是会计工作质量的保证。核算和监督贯穿于会计工作的全过程,是会计工作的基本职能。

4. 会计的本质是经济管理活动

会计产生于人们管理社会经济活动过程中。不仅为经济管理提供各种数据资料,也通过各种方式对经营方案的选择、经营计划的制定、经营活动的控制和评价等进行直接管理。从本质上看,会计本身就是一种管理活动。

5. 会计管理具有完整性、连续性、系统性

会计是一个以提供财务信息为主的管理活动。所谓完整性,是指会计核算对属于会计内容的全部经济业务都必须加以记录,不允许遗漏其中的任何一项;所谓连续性,是指对各种经济业务应按其发生的时间,顺序地、不间断地进行记录和核算;所谓系统性,是指对各种经济业务要进行分类核算和综合核算,并对会计资料进行加工整理,以取得系统的会计信息。

► 三、会计的职能

会计的职能是指会计作为一种经济管理活动在经济管理中所具有的客观功能。会计发展到现代,产生了很多职能。可以把会计职能分为两个层次,第一层次为基本职能,包括核算(反映)和监督(控制)两个基本职能;第二层次为派生职能,即由基本职能派生出来的职能。

(一) 会计的基本职能

会计的基本职能是核算与监督职能。

1. 会计核算职能

核算职能,是指会计通过确认、计量、记录、报告四个环节,从数额上反映各会计主体经济活动的发生及完成情况,为经济管理提供信息的功能。会计核算贯穿会计活动的整个过程,是会计最基本的职能,也称为反映职能。核算职能主要表现为记账、算账、报账。

会计确认环节,是按照规定的标准和方法,辨认和确定交易或事项是否应当纳入会计核算系统的过程,是企业处理交易或事项的起点,解决的是定性问题。会计人员应当辨认发生的经济活动是否作为会计处理的经济事项,应当归属于哪类性质的业务,是作为资产还是负债或其他要素核算。会计确认分为初次确认和再次确认。初次确认是辨认哪些交易和事项属于会计核算与监督的范围,将不属于会计核算的交易和事项排除在会计核算范围之外;再次确认是会计人员对会计核算资料按照一定规则进行加工、整理、归类、组合,最终形成以报表为载体的会计信息的过程。

会计计量环节,是运用一定的计量基础和计量单位,在确认的基础上确定应记录的交易或事项具体金额的会计过程,解决的是定量问题。现代会计计量采用货币作为计量标准。确定货币计量是以假定货币的价值稳定不变为基础的。但在现实中,币值变动时有发生,对此,除非会计主管部门另有规定,会计核算仍然假定币值不变。

会计记录环节,是指交易或事项经过确认和计量后,依据有关凭证,运用复制记账法在设置的账户中进行登记的过程。会计记录是会计核算的重要环节,不仅会计确认和计量的结果需要通过会计记录反映,而且会计报告也需要会计记录。会计记录具体包括填制记账凭证、登记账簿、期末结账等。

会计报告环节,是指在确认、计量和记录的基础上,对特定主体的财务状况、经营成果和现金流量等情况,以财务报告的形式提供给信息使用者的会计程序。

会计核算职能具有以下特点:

第一,主要从价值量上反映各单位的经济活动情况,为经济管理提供可靠的会计信息。

第二,会计核算所产生的信息具有完整性、连续性和系统性。完整性,是指对属于会计核算的全部交易或事项内容都应予以记录,不得遗漏。连续性,是指对各种交易或事项应按照其发生的时间顺序依次进行登记。系统性,是指对会计提供的资料应当按照科学的方法分门别类的进行收集、整理、汇总和记录,以便为会计信息的加工整理提供方便条件。

第三,要对各单位经济活动的全过程进行反映,不仅要进行事中、事后的核算,还可以预测未来的经济活动。

2. 会计监督职能

会计的另一项基本职能是会计监督,与会计核算职能相辅相成。会计的监督职能,是指会计在核算过程中,对经济活动的合法性、合理性所实施的审查。合法性审查,是针对各项交易或事项是否遵守国家有关法律制度、是否执行国家各项方针政策等情况的审查,以杜绝违反财经法纪的行为。合理性审查,是指对交易或事项是否符合经济运行的客观规律和单位的内部管理要求、是否执行了单位的财务收支计划、是否有利于经营目标或预算目标的实现等进行审查,是通过预测、决策、控制、分析、考核等具体方法,促使经济活动按照规定的要求运行,以达到预期的目的。

会计监督职能具有以下特点:

第一,会计监督主要是通过核算职能所提供的各种价值指标来进行的货币监督。

会计核算主要是通过货币计量,提供一系列综合反映经济活动的价值指标。

第二,会计监督贯穿于会计管理活动的全过程,不仅体现在过去的交易或事项上,还体现在业务发生过程中和尚未发生之前,对经济活动进行事后、事中、事前的全过程监督。事前监督是在经济活动发生之前进行的监督,主要是对未来经济活动是否符合法规政策的规定、在经济上是否可行进行分析判断,以及为未来活动指定定额、编制预算等;事中监督是对正在发生的经济活动过程及其核算资料进行审查,并据以纠正经济活动过程中的偏差和失误,使其按预定计划进行;事后监督是对已经发生的经济活动及其核算资料进行审查,考核评价,总结经验教训,指导调整以后的经济活动。

第三,会计监督目的是保证经济活动的合法性和合理性。

(二) 会计核算与监督职能的关系

会计核算职能与会计监督职能的关系十分密切,二者是相辅相成的。会计核算是会计监督的基础,没有会计核算提供的会计信息,会计监督就失去了依据;会计监督是会计核算质量的保障,没有监督,就难以保证会计核算所提供信息的合法性、真实性、可靠性。只有严格的监督,核算所提供的资料数据才能在经济管理中发挥更大的作用。

(三) 会计的派生职能

随着经济的发展,会计的职能所涉及的范围和内容在不断地扩展。在会计核算和会计监督两个基本职能的基础上,会计还具有分析经济情况、预测经济前景和参与经济决策、进行经济控制和评价经营业绩等职能。

四、会计假设

会计所处的环境极为复杂,会计面对的是变化不定的社会经济环境。会计人员在会计核算过程中,面对这些变化不定的经济环境,就不得不作出一些合理的假设,对会计核算的对象及其环境作出一些基本规定,即建立会计核算的基本前提,也称之为会计假设。会计假设不是毫无根据的虚构设想,而是在长期的会计实践中,人们逐步认识和总结而形成的,是对客观情况合理的推断。为了保证会计工作的正常进行和会计的质量,对会计核算所处时间、空间环境及其范围、内容、基本程序和方法所作的合理设定,并在此基础上建立会计原则,是企业会计确认、计量和报告的前提。包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量四项基本假设。

(一) 会计主体假设

会计主体又称会计实体、会计个体,是会计工作为之服务的特定单位或组织。确定了会计主体,也就划定了会计核算的空间范围,即与本主体经济利益有关的交易和事项就核算,反之则不核算。会计主体假设规定了会计在核算交易或事项时应站在本主体的立场上。

会计主体与经济上的法人即法律主体不是同一概念。一般,会计主体可以是法律主体,也可以不是,但法律主体一般是会计主体。如独资及合伙企业。如甲、乙、丙等人准备成立A公司,这家特定的A公司就成为了一个会计核算的主体,只有以A公司的名义发生的有关活动,如购进原材料、支出生产工人的工资、销售产品等,才是A公司会计核算的范围,而作为该A公司投资者的甲、乙、丙等人的有关经济活动则不是该A公司会计核算的内容,向A公司提供材料的另一些公司的经济活动,也不是A公司的核算范围,还有借钱给A公司的银行的财务活动也不是A公司的核算范围。这样,作为A公司的会计,核算的空间范围就界定为A公司,即只核算以A公司名义发生的各项经济活动,从而就严格地把A公司与A公司的投资者、借钱给A公司的银行以及与A公司发生或未发生经济往来的其他公司

区别开来。另外的公司就是另外一个会计主体了。会计主体也不单指一个公司或企业，可以是几个法律主体合并形成一个会计主体。例如，在企业集团的情况下，一个母公司拥有若干子公司，母子公司虽然是不同的法律主体，但是母公司对于子公司拥有控制权，为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量，就有必要将企业集团作为一个会计主体编制合并财务报表。这样，企业集团就成为一个会计主体，但不是法律主体。再如，由企业管理的证券投资基金、企业年金基金等，尽管不属于法律主体，但属于会计主体，应当对每项基金进行会计确认、计量和报告。

（二）持续经营假设

持续经营是指会计主体（企业）的生产经营活动将持续、正常的进行下去，在可预见的将来不会清算、破产。

企业是否持续经营，在会计原则、会计方法的选择上有很大差别。一般情况下，应当假定企业将会按照当前的规模和状态继续经营下去。明确这个基本假设，就意味着会计主体将按照既定用途使用资产，按照既定的合约条件清偿债务，会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。持续经营假设是会计准则和会计制度的前提，也是会计系统建立、历史成本、收益确认、折旧计提、权责发生制等会计程序和会计方法的选用的基础。如果判断企业会持续经营，就可以假定企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用，并服务于生产经营过程，固定资产就可以根据历史成本进行记录，并采用折旧的方法，将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。如果企业宣告破产而清算，则此前提不再适用，会计处理方法亦作相应改变，按国家关于“企业清算”的规定办理。

持续经营假设明确了会计核算的时间范围，是会计分期假设，资产、负债按流动性分类，权责发生制，以及收入与费用配比等建立的基础。

（三）会计分期假设

会计分期假设是将企业持续不断的生产经营活动人为划分成一个个连续的、长短相同的期间，即“会计期间”。目的是为了分期结算账目、定期计算经营成果，定期编制会计报表，及时提供会计信息。

我国的会计期间通常是一年，称为会计年度。每一会计年度还具体划分为季度、月份。年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。即每年1月1日起至本年12月31日止。由于是人为划分的分期，所以世界各地其他国家的会计分期并不一致。例如，采用四月制，即每年4月1日起4月至次年3月31日止的有丹麦、加拿大、英国、印度、印度尼西亚、伊拉克、日本、科威特、新加坡、尼日利亚等国家；采用七月制，即每年7月1日起至次年6月30日止的有瑞典、澳大利亚、孟加拉国、巴基斯坦、菲律宾、埃及、冈比亚、加纳、肯尼亚、毛里求斯、苏丹、坦桑尼亚等国家；采用十月制，即每年10月1日起至次年9月30日止的有美国、海地、缅甸、泰国、斯里兰卡等国家。

特别注意的是，正是由于有了会计分期，就产生了本期和非本期的区别，由此产生了权责发生制和收付实现制两种不同的会计确认基础，并出现了应收账款、应付账款、预收账款、预付账款等会计科目。会计分期假设奠定了权责发生制原则、配比原则、划分收益性支出与资本性支出原则等会计原则的理论基础。会计分期假设是持续经营假设的必要补充。

（四）货币计量假设

货币计量假设是指当会计对持续经营的会计主体进行核算时，是以采用币值稳定的货币来综合计量为前提的。会计是一个以提供财务信息为主的经济信息系统，该系统采纳复式簿

记原理进行相关账务处理。复式簿记的一个必备条件就是采纳统一的货币进行计量。因为只有货币才具备可加总性,才能够将各种经济活动综合地反映出来,否则不同属性项目之间的加总就毫无意义。货币作为价值尺度,是商品内在价值尺度中劳动时间的必然表现形式。企业会计货币计量假设,包含了两层含义:

一是会计核算要以货币作为主要的计量尺度。我国会计法规定会计核算以人民币为记账本位币,业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其中一种作为记账本位币,但是编报的财务会计报表应当折算为人民币。例如,某股份有限公司系合资企业,生产的产品既在国内销售,又往国外销售,随着业务量的不断拓展,外销业务不断扩大,经过几年的努力,到2015年3月,外销业务占整个业务的80%以上,而且主要集中在德国等西欧国家。企业财务部门考虑收入业务主要是德国等欧元区国家,而且每天按外汇牌价折算人民币也非常繁琐,于是便向公司董事会提出会计核算由人民币为记账本位币改为以欧元为记账本位币。在以货币作为主要计量单位的同时,有必要也应当以实物量度和劳动量度作为补充。

二是假定币值稳定。因为只有在币值稳定或相对稳定的情况下,不同时间点的资产的价值才有可比性,不同期间的收入和费用才能进行比较,并计算确定其经营成果,会计核算提供的会计信息才能真实反映会计主体的经济活动情况。

会计假设不是一成不变的,由于它们本身是会计人员在有限的事实和观察的基础上做出的判断,随着经济环境的变化,会计假设也需要不断的修正。在通货膨胀时代,对币值稳定的假设的否定产生了物价变动会计或现时成本会计;在信息时代,会计主体假设的外延被扩展;持续经营假设不再适用于所有企业,对清算会计的运用渐增。当货币计量假设不足以满足人们对信息的需求,人力资源会计应运而生。

► 五、会计记账基础

由于会计分期假设,产生了本期与非本期的区别,必然涉及发生的收入或费用应确认为哪一个会计期间的问题。

企业在一定会计期间内,为进行生产经营活动而发生的费用,可能在本期已经支付货币资金,也可能在本期尚未支付,而在以前期间或以后期间支付;所产生的收入,可能在本期已经收到货币资金,也可能在本期尚未收到货币资金,而在以前期间已经收取,如预收款销售;或以后期间收取款项,如赊销。同时,本期发生的费用可能与本期取得的收入有关,也可能无关。由于会计核算是分期进行的,所以,对于收入和费用的归属期间的确认,在会计上有了两种不同的处理方法。如2014年12月20日销售商品价款100万元,但这笔款项实际于2015年的2月11日收回。由于跨年度,就涉及该收入作为本年收入还是作为下年收入的确认问题。该项收入的确认有两种方法:一种是作为2014年收入,其依据是该项经营活动是本年完成的;另一种是作为2015年收入确认,其依据是虽然经营活动是在2014年完成,但款项是在2015年收回。这两种方法都有一定道理,体现了会计记账的两种不同的方法,也就是会计的记账基础:权责发生制和收付实现制。

会计记账基础是指会计在确认、计量和报告的过程中所采用的基础,是确认一定会计期间的收入和费用,从而计算一定会计期间损益的基础。

(一) 权责发生制

权责发生制又称应计制,是以应收应付作为标准来确定本期收入和费用,以计算本期盈亏的会计处理基础。在应计制下,凡属本期已获得的收入,不管是否已收到现款均作为本期

的收入处理；凡属本期应负担的费用，不管是否付出了现款都作为本期的费用处理。反之，凡不应归属于本期的收入，即使现款已经收到并且已经入账也不作为本期收入处理；凡不属于本期的费用，即使已付了现款并且已登记入账也不作为本期费用处理。在应计制下，应归属本期的收入和费用，不仅包括本期实际收到的收入和实际支出的费用，也可能包括以后期间收到的收入和支付的费用，也可能包括在上期已经取得的收入和付出的费用。所以在会计期末要确定本期的收入和费用，必须根据账簿记录按照归属原则对账簿记录进行调整。

以权责发生制为基础进行会计确认业务举例：

【例 1-1】 大华有限责任公司 2014 年 12 月收到 2015 年出租仓库全年租金 12000 元。

分析：在权责发生制下，2014 年 12 月将 12000 元先作为预收账款（负债类）入账，2015 年各月分别确认全年租金收入的 1/12，即 1000 元。

【例 1-2】 大华有限责任公司 2014 年 12 月支付 2015 年全年财产保险费 24000 元。

分析：在权责发生制下，2014 年 12 月将 24000 元作为预付账款（资产类）入账，2015 年全年各月确认费用总额的 1/12，即每个月确认费用 2000 元。

【例 1-3】 大华有限责任公司 2014 年 6 月份支付 4、5、6 月份借款利息 1800 元。

分析：在权责发生制下，2014 年 4 月、5 月、6 月份应分别确认 600 元利息费用，不能将 1800 元全部作为 6 月份的费用。

（二）收付实现制

收付实现制又称现金制，是以款项的实际收付为标准来确定本期收入和费用，计算本期盈亏的会计处理基础。在现金收付的基础上，凡在本期实际以现款付出的费用，不论其是否在本期收入中获得补偿均应作为本期费用处理；凡在本期实际收到的现款收入，不论其是否属于本期，均应作为本期的收入处理。反之，凡本期还没有以现款收到的收入和没有用现款支付的费用，即使它归属于本期，也不作为本期的收入和费用处理。在现金收付制基础上，会计在处理交易或事项时不考虑预收收入、预付费用以及应计收入和应计费用的问题，会计期末也不需要进行账项调整，因为实际收到的款项和付出的款项均已登记入账，所以，可以根据账簿记录来直接确定本期的收入和费用、并加以对比以确定本期盈亏。

以收付实现制为基础进行会计确认业务举例：

【例 1-4】 大华有限责任公司 2014 年 12 月收到 2015 年出租仓库全年租金 12000 元。

分析：在收付实现制下，2014 年 12 月确认租金收入 12000 元，2015 年全年各月都不确认租金收入。

【例 1-5】 大华有限责任公司 2014 年 8 月销售产品 20000 元，货款于 10 月收到。

分析：在收付实现制下，2014 年 10 月确认产品销售收入 12000 元，8 月不确认产品销售收入。

收付实现制比较简便，不须对账簿记录进行账项调整；收入和费用由于以收支期间为标准，两者之间缺乏合理的配比关系，计算的本期盈亏就不合理，缺乏可比性。

采用权责发生制，本期的收入和费用，由于以应否归属本期为标准，两者之间存在合理的配比关系，所以用其计算的本期盈亏就比较正确、合理。采用权责发生制则必须进行必要的账项调整。

我国《企业会计准则—基本准则》第九条规定：企业应以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。我国的行政单位会计主要采用收付实现制，事业单位会计除经营业务可以采用权责发生制外，其他业务采用收付实现制。